



Revenu Canada
Impôt

Revenue Canada
Taxation

Guide supplémentaire

Guide d'impôt Revenus de personnes décédées

1989

Votre
guide



Dans ce guide

Table des matières

Formules

PLUS

Documents de
référence

Questions courantes

Exemples

Revenu Canada offre ses services aux contribuables dans les deux langues officielles.
Revenue Canada offers services to the public in both official languages.

Canada

Ce guide n'est pas un document juridique. Il a été rédigé en termes simples afin de faciliter la compréhension de certaines dispositions des lois concernant l'impôt sur le revenu, l'assurance-chômage et le régime de pensions du Canada. À des fins officielles, veuillez consulter la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la *Loi sur l'assurance-chômage*, le *Régime de pensions du Canada* et les règlements connexes ou communiquer avec votre bureau de district d'impôt.

Remarque :

Dans cette publication, toutes les expressions désignant des personnes visent à la fois les hommes et les femmes.

TABLE DES MATIÈRES

	Page		Page
Introduction	4	D) Règles transitoires	12
Production des déclarations	4	3. Autres biens en immobilisation	13
Partie I Déclaration ordinaire à la date du décès		A) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint.....	13
1. Section «Identification» de la déclaration	5	B) Règles transitoires	13
2. Calcul du revenu total	5	C) Transfert de biens agricoles par un agriculteur à son enfant.	13
3. Déductions du revenu total	7	D) Biens en immobilisation admissibles	14
4. Retrait du montant d'étalement accumulé	7	E) Avoirs miniers et fonds de terre à l'inventaire	14
5. Déductions du revenu net	7	Partie IV Pertes en capital nettes	
6. Calcul du total des crédits d'impôt non remboursables	7	1. Pertes en capital nettes subies l'année du décès	15
7. Sommaire de l'impôt et des crédits	9	2. Pertes en capital nettes subies avant l'année du décès	16
Partie II Déclarations faisant l'objet d'un choix		Partie V Divers	
1. Droits ou biens	9	1. Fiducie en faveur du conjoint	17
2. Déductions et montants pour crédits d'impôt non remboursables qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant l'objet d'un choix	10	2. Disposition de biens par le représentant légal	17
Partie III Disposition réputée de biens en immobilisation au décès		3. Dons de charité ou dons par testament	17
1. Généralités	11	4. Revenu gagné après le décès	18
2. Biens amortissables de catégorie prescrite	11	5. Paiement de l'impôt	18
A) Disposition réputée au décès	11	6. Certificat de décharge	18
B) Coût réputé pour le bénéficiaire	11	Documents de référence	20
C) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint.....	12	Améliorations du guide	20
		Questions courantes	21

INTRODUCTION

Ce guide renferme des renseignements destinés aux représentants légaux (exécuteur testamentaire ou administrateur) des contribuables décédés. Puisque ce document ne comprend pas tous les renseignements nécessaires pour l'établissement d'une déclaration de revenus, il renvoie au *Guide d'impôt général de 1989* ainsi qu'à la *Déclaration de revenus générale de 1989*. Si vous produisez une **déclaration de revenus spéciale** pour le contribuable décédé, vous pouvez utiliser le guide d'impôt général et le présent guide en même temps que le guide d'impôt spécial en

faisant référence aux numéros de lignes des revenus, des déductions et des crédits d'impôt non remboursables figurant dans la déclaration.

Aucune déclaration de revenus précise n'a été conçue pour les contribuables décédés. Vous pouvez utiliser la déclaration de revenus spéciale pour le compte de la personne décédée si vous en avez reçu une à son nom et si ses revenus, ses déductions et ses crédits d'impôt non remboursables le permettent. Sinon, vous devez utiliser la déclaration de revenus générale.

PRODUCTION DES DÉCLARATIONS

En tant que représentant légal d'un contribuable décédé, vous devez produire la ou les déclarations de revenus requises pour ce contribuable. Si la déclaration de revenus est produite avant que les déclarations de l'année courante soient disponibles, vous pouvez utiliser la déclaration de revenus générale de l'année précédente en changeant l'année indiquée dans le coin droit supérieur de la page 1. Si le contribuable décédé a eu diverses sources de revenu et si des dispositions prévoyant un choix en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont appliquées, vous pouvez produire jusqu'à quatre déclarations de revenus distinctes pour l'année du décès, tel qu'il est décrit ci-dessous.

a) Déclaration ordinaire (150(1)b)

- Une déclaration doit être produite pour l'année où le contribuable est décédé pour la période allant du 1^{er} janvier de l'année du décès jusqu'à la date du décès. Vous devez produire cette déclaration au plus tard le 30 avril de l'année suivant l'année du décès ou six mois après la date du décès, selon la plus éloignée des deux dates. Toutefois, s'il y a une fiducie en faveur du conjoint à même laquelle les dettes testamentaires doivent être payées (70(7)), le délai de production de la déclaration peut s'étendre jusqu'à 18 mois après la date du décès.

Les **intérêts** sur arriérés s'accumulent à partir de six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates.

Remarque :

Lorsque la déclaration ordinaire d'un contribuable décédé est envoyée en retard, elle est assujettie à une pénalité pour production tardive de 5 % de l'impôt à payer à la date limite de production de la déclaration, plus 1 % par mois complet de retard pour une période maximale de 12 mois.

b) Déclarations faisant l'objet d'un choix

Remarque :

Vous devez identifier toutes les déclarations faisant l'objet d'un choix en inscrivant le numéro de l'article ou du paragraphe de la Loi en question au haut de la page 1.

- Déclaration distincte pour revenu provenant de sociétés et d'entreprises individuelles (150(4))**
 - Des règles particulières s'appliquent lorsque le contribuable décédé était membre d'une société de

personnes ou exploitait une entreprise individuelle dont l'exercice financier différerait de l'année civile. Si un contribuable est décédé au cours de l'année civile et que l'exercice financier de la société ou de l'entreprise se terminait dans la même année mais avant la date du décès, le revenu de cette société ou entreprise est calculé pour la période allant de la fin du dernier exercice financier à la date du décès. Vous pouvez inscrire ce revenu dans la déclaration pour l'année du décès même s'il représente un revenu pour une période de plus de 12 mois. Toutefois, vous pouvez choisir d'indiquer ce revenu dans une déclaration distincte qui doit être produite au plus tard six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates.

Les **intérêts** sur arriérés s'accumulent à partir de la date limite de production, soit six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates.

ii) Déclaration distincte pour revenu provenant de fiducies (104(23)d))

- Si le contribuable décédé était bénéficiaire d'une fiducie testamentaire dont l'exercice financier différerait de l'année civile, vous pouvez produire une déclaration distincte au plus tard six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates. Le revenu à déclarer est calculé pour la période allant de la fin du dernier exercice financier à la date du décès.

Les **intérêts** sur arriérés s'accumulent à partir de la date limite de production, soit six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates.

iii) Déclaration distincte pour droits ou biens (70(2))

- Comme représentant légal du contribuable décédé, vous pouvez aussi choisir de produire une déclaration distincte pour la valeur des «droits ou biens» à la date du décès. Une telle déclaration doit être produite au plus tard un an après la date du décès ou dans les 90 jours après l'envoi d'un avis de cotisation pour l'année du décès, selon la plus éloignée des deux dates. Pour plus de précisions, veuillez vous reporter au numéro 1 de la Partie II de ce guide.

Les intérêts sur arriérés s'accumulent à partir de la date limite de production, soit un an après la date du décès ou 90 jours après l'envoi d'un avis de cotisation pour la déclaration ordinaire, selon la plus éloignée des deux dates.

Remarque :

Lorsqu'un contribuable décède avant que la déclaration de l'année précédente ait été produite, la date limite de production de cette déclaration est prolongée de six mois à partir de la date du décès.

PARTIE I DÉCLARATION ORDINAIRE À LA DATE DU DÉCÈS

1. Section «Identification» de la déclaration

Lorsque vous remplissez une déclaration personnalisée, assurez-vous que tous les renseignements au haut de la page sont exacts. Il faut indiquer la mention «La succession de feu» devant le nom du contribuable et remplacer son adresse par celle de l'exécuteur testamentaire ou de l'administrateur. Inscrivez à l'endroit réservé à la province ou au territoire de résidence au 31 décembre la province ou le territoire de résidence du contribuable à la date de son décès. Inscrivez la date du décès dans la section appropriée.

2. Calcul du revenu total

Pour remplir la section des revenus de la déclaration, vous devez déterminer toutes les sources de revenus de la personne décédée. Une copie de sa déclaration de revenus de l'année précédente peut vous être utile.

Dans certains cas, par exemple lorsqu'une déclaration de 1990 est produite avant le temps, vous aurez peut-être à communiquer avec le payeur pour obtenir les feuillets de renseignements suivants :

- T4 -État de la rémunération payée,
- T4A -État du revenu de pensions, de retraite, de rentes ou d'autres sources,
- T4A(P) -État des prestations du Régime de pensions du Canada
- T4A(OAS) -Relevé de la sécurité de la vieillesse,
- T4U -État des prestations d'assurance-chômage versées,
- T5 -État des revenus de placements,
- T600 -Certificat de propriété,
- TFA1 -Relevé des allocations familiales.

Si le payeur ne peut pas vous fournir un feuillet de renseignements, nous pouvons accepter une lettre d'attestation ou une autre preuve écrite du revenu. Si vous ne pouvez pas obtenir un feuillet de renseignements ni une attestation écrite, faites une estimation du revenu et joignez à la déclaration une note indiquant le montant reçu, ainsi que le nom et l'adresse du payeur.

Dans le cas d'un feuillet T4 manquant, estimez les retenues applicables, c'est-à-dire les cotisations au Régime de pensions du Canada ou au Régime de rentes du Québec, les cotisations à l'assurance-chômage et l'impôt retenu à la source. Joignez à la déclaration une lettre explicative énumérant les montants estimés. N'oubliez pas d'indiquer le

nom et l'adresse de l'employeur et de joindre tous les talons de chèques de paie que vous avez en main.

Même si aucun feuillet de renseignements n'a été reçu, il faut inscrire dans la déclaration de revenus T1 tous les genres de revenu reçus par la personne décédée.

Les revenus qui sont payables périodiquement comme les intérêts, les loyers, les redevances, les rentes ou les traitements et salaires sont réputés s'être accumulés en sommes quotidiennes égales pendant la période où ils étaient payables. Cette règle ne s'applique pas aux montants à recevoir mais non payables le jour du décès ou avant. Par exemple, elle ne s'applique pas aux revenus de contrats de rente dont la disposition est réputée au décès. Pour plus de détails sur les revenus à recevoir le jour du décès ou avant, veuillez consulter la Partie II de ce guide.

Toute somme qui n'a pas été reçue avant le décès du contribuable, mais qui est réputée s'être accumulée jusqu'à la date du décès, doit être incluse dans le calcul du revenu dans la déclaration ordinaire du contribuable décédé pour l'année du décès. Pour plus de renseignements, veuillez vous procurer le Bulletin d'interprétation IT-210R, *Revenu de personnes décédées – Paiements périodiques*.

Vous pouvez déclarer certains montants reçus après la date du décès dans la déclaration ordinaire pour l'année du décès ou dans la déclaration relative aux «droits ou biens», si cette option est choisie. Pour obtenir de plus amples renseignements concernant les droits ou biens ainsi qu'une liste de ces revenus, veuillez vous reporter au numéro 1 de la Partie II de ce guide.

Les lignes énumérées ci-après font référence aux lignes indiquées dans les déclarations de revenus générale et spéciale. Seules les lignes les plus fréquemment utilisées font l'objet d'une explication.

Lignes 101 à 104 – Revenus d'emploi

Vous devez inclure dans les revenus d'emploi tous les traitements ou salaires reçus à partir du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès, y compris les montants accumulés depuis le début de la période de paie où l'employé est décédé jusqu'à la date du décès.

Lignes 113 à 115 – Revenus de pensions

Vous devez inclure dans cette partie tous les revenus de pensions ou prestations de retraite reçus par le contribuable décédé pour la période du 1^{er} janvier à la date du décès. Il ne faut pas inclure dans le revenu de la personne décédée les «suppléments fédéraux nets payés» indiqués dans la case (H) du T4A(OAS).

Les paiements forfaitaires versés à partir d'une caisse de retraite ou d'un fonds de pension par suite du décès, y compris une prestation consécutive au décès versée en vertu du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec, sont normalement imposables comme revenu de

la personne qui les reçoit. Le bénéficiaire peut être le conjoint ou les enfants ou encore la succession. Pour obtenir des renseignements sur l'inclusion de ces divers paiements forfaitaires dans le revenu du bénéficiaire et sur les prestations consécutives au décès, veuillez vous reporter au point «C» de la ligne 130 et à la ligne 114 du *Guide d'impôt général de 1989* ainsi qu'aux bulletins d'interprétation IT-301, *Prestations consécutives au décès – Paiements admissibles*, et IT-508, *Prestations consécutives au décès – Calcul*.

Remarque :

Une succession qui est établie à la suite du décès d'un contribuable exigera la production d'une déclaration T3 de revenus des fiducies. Vous pouvez vous procurer d'une telle déclaration à un bureau de district d'impôt.

Du nouveau pour 1989

Si le total des revenus nets avant rajustements, indiqué à la ligne 234 de toutes les déclarations pour l'année du décès, dépasse 50 000,00 \$, vous pourriez avoir à rembourser une partie de la pension de vieillesse que le contribuable décédé a reçue. Vous trouverez des renseignements supplémentaires à la «Ligne 235» du *Guide d'impôt général de 1989*.

Ligne 118 – Allocations familiales

Si le contribuable décédé était marié du 1^{er} janvier 1989 jusqu'à la date du décès, ou était séparé de son conjoint en raison d'une rupture du mariage pendant une période de moins de 90 jours commençant en 1989, le conjoint ayant le revenu net le plus élevé pour l'année (avant d'y inclure les allocations familiales et de déduire les frais de garde d'enfants et le remboursement de prestations de programmes sociaux) doit déclarer les allocations familiales reçues dans l'année jusqu'à la date du décès.

Si le contribuable décédé s'est marié durant l'année 1989, ou était séparé de son conjoint en raison d'une rupture du mariage pour une période de 90 jours et plus commençant dans l'année du décès,

- les allocations familiales pour tous les mois à la fin desquels le contribuable décédé et son conjoint étaient séparés ou n'étaient pas encore mariés doivent être incluses dans le revenu de la personne qui les reçoit et
- les allocations familiales pour chaque autre mois, jusqu'à la date du décès, doivent être incluses dans le revenu du conjoint dont le revenu net pour l'année est le plus élevé (avant d'y inclure les allocations familiales et de déduire les frais de garde d'enfants et le remboursement de prestations de programmes sociaux).

Remarque :

Un individu qui demande le montant équivalent au montant de marié pour une personne à charge doit inclure dans son revenu les allocations familiales reçues pour la personne à charge au cours de l'année entière, peu importe qui les a reçues.

Du nouveau pour 1989

Si le total des revenus nets avant rajustements, indiqué à la ligne 234 de toutes les déclarations pour l'année du décès, dépasse 50 000,00 \$, vous pourriez avoir à rembourser une partie des allocations familiales que le contribuable décédé a reçues. Vous trouverez des renseignements supplémentaires à la «Ligne 235» du *Guide d'impôt général de 1989*.

Lignes 120 et 121 – Revenus de placements

Vous devez inclure dans les revenus de placements tous les montants reçus à ce titre du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès, s'ils n'ont pas été déclarés dans une année antérieure, ainsi que les montants accumulés pendant cette période mais non encore payés. Les intérêts d'obligations à déclarer comprennent les intérêts accumulés depuis la dernière date de versement d'intérêt qui a précédé le décès jusqu'à la date du décès. Les intérêts accumulés à la date du décès sur des obligations à intérêts composés qui n'ont pas déjà été déclarés dans une année antérieure sont considérés comme un revenu de la personne décédée. Certains montants des revenus de placements peuvent être déclarés comme droits ou biens dans une déclaration distincte. Pour de plus amples renseignements, veuillez vous reporter au numéro 1 de la Partie II de ce guide.

Ligne 129 – Régime enregistré d'épargne-retraite (REER)

Si la personne décédée était rentière d'un régime enregistré d'épargne-retraite non échu au moment du décès et que le conjoint a droit, comme bénéficiaire du régime, au montant accumulé dans un tel régime, le montant ainsi reçu constitue un «remboursement de primes» et doit être inclus dans le revenu du conjoint. S'il n'y a pas de conjoint, mais que des enfants à charge sont bénéficiaires du régime, le montant qu'ils reçoivent comme «remboursement de primes» est considéré comme leur revenu.

Vous devez inclure dans le revenu de la personne décédée la fraction qui constitue l'excédent de la juste valeur marchande du REER au moment du décès sur le montant désigné comme «remboursement de primes» au conjoint ou à des enfants à charge. Lorsqu'un montant provenant d'un REER est versé à la succession d'une personne décédée, le représentant légal et un bénéficiaire de la succession peuvent conjointement désigner, en tout ou en partie, ce montant comme ayant été reçu par le bénéficiaire à titre de prestation qui constitue un «remboursement de primes», pourvu que le montant ainsi désigné soit admissible comme «remboursement de primes» s'il avait été versé directement au bénéficiaire. Il faut produire à cette fin la formule T2019, *Désignation d'un remboursement de primes en vertu d'un régime enregistré d'épargne-retraite (REER) – Conjoint*. Cette formule peut également servir à désigner un «remboursement de primes» pour un enfant ou un petit-enfant.

Vous pouvez obtenir la formule T2019 dans un bureau de district d'impôt.

Dans certaines circonstances, le «remboursement de primes» à un bénéficiaire désigné peut être transféré à une rente ou à un régime enregistré d'épargne-retraite au nom du bénéficiaire. Pour obtenir des précisions au sujet des montants payés à même un REER par suite d'un décès, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-500, *Régimes enregistrés d'épargne-retraite (venant à échéance après le 29 juin 1978) – Décès du rentier après le 29 juin 1978* et le *Guide d'impôt – Pensions et REER de 1989*.

Lignes 130 à 143 – Autres genres de revenu

Ces lignes, qui se trouvent à la page 1 de la déclaration, énumèrent les autres genres de revenu à déclarer. Vous trouverez des renseignements sur divers genres de revenu et les annexes qui s'y rapportent dans le *Guide d'impôt général de 1989*. Si la personne décédée possédait des biens en immobilisation à son décès, veuillez consulter la Partie III, «Disposition réputée de biens en immobilisation au décès», de ce guide.

Réserves pour l'année du décès

Pour le calcul du revenu tiré d'une entreprise et pour le calcul d'un gain provenant de la disposition de biens en immobilisation, la Loi permet la déduction d'une réserve pour le revenu attribuable au produit de la vente qui ne doit être reçu qu'au cours d'une année d'imposition ultérieure. Des dispositions semblables de la *Loi de l'impôt sur le revenu* permettent à un agent d'assurance ou à un courtier de déduire une réserve pour des commissions non gagnées.

Ces réserves peuvent être déduites pour l'année du décès du contribuable seulement si le droit de recevoir le produit non recouvré a été transféré ou attribué au conjoint ou à une fiducie en sa faveur et que le représentant légal du contribuable décédé et le bénéficiaire du transfert ont conjointement fait un choix concernant les biens en cause au moyen de la formule prescrite. Si le droit de recevoir un produit non recouvré n'est pas transféré ni attribué au conjoint ou à une fiducie en sa faveur, la réserve n'est pas déductible. Afin d'effectuer un tel transfert, il faut remplir et soumettre la formule T2069, *Choix relatif aux montants non déductibles à titre de réserves pour l'année du décès*. Le contribuable décédé et le conjoint à qui sont transmis les droits sur les biens doivent avoir été résidents du Canada immédiatement avant le décès. Une somme égale aux réserves comportant ce choix doit être incluse comme revenu tiré d'une entreprise, de biens en immobilisation ou de commissions, selon le cas, dans le calcul du revenu du conjoint ou de la fiducie en faveur du conjoint pour la première année d'imposition se terminant après le décès.

Lorsqu'une réserve pour gains en capital résultant de la disposition de biens après 1984 est déclarée par le conjoint, par la fiducie en sa faveur ou par le contribuable décédé, ce montant est admissible aux fins de la déduction pour gains en capital pour les années d'imposition 1988 et subséquentes.

3. Lignes 207 à 232 – Déductions du revenu total

Suivez les instructions du *Guide d'impôt général de 1989*.

4. Ligne 237 – Retrait du montant d'étalement accumulé

Il existe différentes options concernant les montants d'étalement pour un contribuable décédé en 1989. À titre de représentant légal, vous pouvez décider de ne prendre aucune mesure concernant les montants étalés antérieurement; dans ce cas, il n'y a aucune autre incidence fiscale. Par ailleurs, vous pouvez choisir d'inclure une partie ou la totalité des montants étalés dans le revenu du contribuable décédé pour l'année du décès. Dans ce cas, ce montant peut être imposé à un taux réduit en vertu de dispositions spéciales. Si vous faites un tel choix pour une partie seulement des montants étalés antérieurement, il n'y aura aucune autre incidence fiscale sur le solde à moins que vous ne choisissiez de reporter ce solde sur les trois années antérieures. Veuillez vous procurer à cette fin la formule T541-F, *Calcul de l'impôt sur le revenu étalé – Contribuables décédés*, à un bureau de district d'impôt.

Remarque :

N'oubliez pas que cette formule doit être présentée au plus tard à la date limite de production de la déclaration pour l'année du décès.

5. Déductions du revenu net

Ligne 253 – Pertes en capital nettes d'autres années

Des règles spéciales régissent la déduction de pertes en capital subies l'année du décès. Pour obtenir des précisions, veuillez vous reporter à la Partie IV de ce guide.

Pour les autres déductions du revenu net, veuillez suivre les directives du *Guide d'impôt général de 1989*.

6. Calcul du total des crédits d'impôt non remboursables

Ces crédits sont calculés dans la section intitulée, «Calcul du total des crédits d'impôt non remboursables», à la page 2 de la *Déclaration de revenus générale de 1989* et ils sont expliqués de façon détaillée dans le *Guide d'impôt général de 1989*.

Lignes 300 et 301 – Montants personnels

À moins que le contribuable décédé n'ait résidé ailleurs qu'au Canada durant la période du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès, les montants personnels n'ont pas à être rajustés en fonction de la date du décès. Vous pouvez demander le maximum du montant personnel de base de 6 066 \$, ainsi que le maximum du montant en raison de l'âge de 3 272 \$ si la personne décédée avait atteint l'âge 65 ans.

Toutefois, si le contribuable décédé a immigré au Canada ou a émigré avant la date du décès, veuillez consulter le *Guide d'impôt – Émigrants de 1989* ou le *Guide d'impôt – Néo Canadiens de 1989*.

Ligne 303 – Montant de marié

Vous pouvez demander le montant de marié en entier au nom de la personne décédée pour un conjoint dont le revenu **pour toute l'année** était de 506 \$ ou moins. Vous pouvez demander un montant partiel si le revenu du conjoint **pour toute l'année** a dépassé 506 \$ sans atteindre 5 561 \$. De même, le conjoint survivant peut demander le montant de marié à la place de la personne décédée, sauf si le revenu du conjoint survivant ne lui permettait pas de subvenir aux besoins de la personne décédée. Cette règle s'applique même lorsque le revenu du conjoint décédé pour l'année du décès a été de 506 \$ ou moins. Pour calculer le montant de marié, le conjoint survivant doit utiliser le total du revenu net de la personne décédée inscrit dans toutes les déclarations produites pour l'année du décès.

Remarque :

Le revenu du conjoint pour toute l'année et non jusqu'à la date du décès doit être utilisé dans le calcul du montant de marié. Si vous demandez des montants pour enfants à charge ou autres personnes à charge, vous devez également tenir compte de leurs revenus pour l'année entière lors du calcul des montants personnels.

Lignes 304 et 305 – Montants pour enfants à charge et montants personnels supplémentaires

L'annexe 6 sert à demander les montants pour enfants à charge et les montants personnels supplémentaires. Seule la personne qui doit déclarer les paiements d'allocations familiales peut demander les «montants pour enfants à charge» pour un enfant pour lequel des paiements ont été reçus. Si plus d'une personne doit déclarer les allocations familiales reçues pour le même enfant, ces personnes peuvent demander le «montant pour enfants à charge» pour cet enfant dans la même proportion qu'elles ont déclaré les allocations

familiales. Toutefois, la déduction totale demandée par la personne décédée et l'autre personne ne peut dépasser le montant maximum permis pour cet enfant.

Ligne 314 – Montant pour revenu de pensions

Si la personne décédée a reçu un revenu de pensions admissible avant son décès, un montant égal au moindre du montant reçu ou 1 000 \$ peut être utilisé pour calculer le crédit d'impôt. Le *Guide d'impôt général de 1989* renferme des détails sur les revenus de pensions qui sont admissibles et ceux qui ne le sont pas. Veuillez vous y reporter pour déterminer le montant qui peut être demandé à titre de crédit.

Comment calculer le montant pour revenu de pensions

Veuillez utiliser les grilles qui se trouvent dans le *Guide d'impôt général de 1989*, à la ligne 314, pour calculer le montant du crédit. Choisissez la grille qui convient à la situation du contribuable décédé en fonction de son âge à la date de son décès.

Lignes 316 et 318 – Montant pour personnes handicapées

Un montant de 3 272 \$ peut être demandé pour un particulier décédé qui était atteint d'une déficience grave (physique ou mentale) en 1989, sous réserve des conditions suivantes :

- la déficience a restreint de façon marquée les activités de tous les jours du particulier décédé et
- la déficience a duré au moins 12 mois consécutifs ou sa durée prévue était d'au moins 12 mois consécutifs.

Habituellement, vous ne pouvez pas demander le montant pour personnes handicapées si vous déduisez ou si toute autre personne déduit à titre de frais médicaux, la rémunération d'un préposé aux soins ou les frais de résidence dans une maison de repos qui se rapportent à la déficience mentale ou physique en question. Vous pouvez demander les frais médicaux ou le montant pour personnes handicapées, selon ce qui est plus avantageux.

Du nouveau pour 1989

Pourvu que certaines conditions soient remplies, vous pouvez demander le montant pour personnes handicapées ainsi que la rémunération versée à un préposé aux soins qui a dispensé, au Canada, des soins au contribuable avant son décès **afin de lui permettre d'avoir gagné un revenu pour l'année**. (Le revenu gagné comprend les revenus tirés d'un emploi, d'une entreprise, d'une allocation de formation en vertu de la Loi nationale sur la formation, d'une bourse d'études, de perfectionnement ou d'entretien et d'une subvention de recherches. Vous trouverez des renseignements supplémentaires à la «Ligne 215» du *Guide d'impôt général de 1989*.

Remarque :

Si le contribuable décédé aurait eu droit au montant pour personnes handicapées, vous n'avez pas à le rajuster proportionnellement en fonction de la date du décès. Vous pouvez demander le plein montant.

Pour obtenir plus de détails à ce sujet, veuillez consulter la brochure, *Le crédit pour personnes handicapées*, et le *Guide d'impôt général de 1989*.

Ligne 326 – Montants transférés du conjoint

Si le conjoint de la personne décédée dispose de certains montants dont il n'a pas eu besoin pour ramener son impôt

fédéral à zéro, ces montants peuvent être transférés à la déclaration de la personne décédée. Veuillez noter, toutefois, qu'il faut tenir compte du revenu du conjoint pour toute l'année.

De même, vous pouvez transférer à la déclaration du conjoint survivant les montants transférables qui ne servent pas à ramener à zéro le total de l'impôt fédéral de toutes les déclarations du contribuable décédé pour l'année du décès.

Voici les crédits qui peuvent être transférés :

- le montant en raison de l'âge (pour les personnes de 65 ans ou plus),
- le montant pour revenu de pensions,
- le montant pour personnes handicapées,
- les frais de scolarité et le montant relatif aux études.

Veuillez consulter l'annexe 2 que vous trouverez dans le dossier de la *Déclaration de revenus générale de 1989*.

Ligne 330 – Frais médicaux

Vous pouvez inscrire le montant des frais médicaux du contribuable décédé pour toute période de 24 mois incluant la date du décès si ces frais n'ont pas été appliqués dans une année antérieure et si le total de ces frais dépasse le moins élevé de 1 517 \$ ou de 3 % du revenu net du contribuable décédé. Pour demander des frais médicaux, vous devez joindre à la déclaration tous les reçus ainsi que l'annexe 4 dûment remplie que vous trouverez dans le dossier de la *Déclaration de revenus générale de 1989*.

Pour obtenir des précisions au sujet des frais médicaux admissibles, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-519, *Crédits d'impôt pour frais médicaux et pour handicapés*.

Ligne 340 – Dons de charité

Vous pouvez inscrire le montant des dons de charité faits au cours de l'année et des cinq années précédentes qui n'ont pas déjà été déduits. Lorsque le montant des dons comprend des sommes reportées des années antérieures, vous devez annexer une note à la déclaration pour indiquer l'année où ces dons ont été faits et le montant du report. Joignez les reçus officiels à la déclaration.

Les dons de charité faits par un contribuable décédé dans l'année de son décès peuvent être reportés à l'année précédente s'ils n'ont pas été demandés l'année du décès. Les dons de charité faits par testament à des organismes peuvent être demandés dans l'année du décès si les montants sont appuyés de reçus appropriés. Veuillez vous référer à la ligne 340 du *Guide d'impôt général de 1989*.

Remarque :

Le maximum que vous pouvez demander dans la déclaration du contribuable décédé pour le total des dons de charité ne peut pas dépasser 20 % du revenu net du contribuable décédé pour l'année visée.

Ligne 342 – Dons au Canada ou à une province

Vous pouvez demander les dons faits au Canada, à une province ou, lorsqu'il s'agit d'un bien certifié par la Commission canadienne d'examen des exportations de biens culturels, à un établissement au Canada.

Pour plus d'information, veuillez lire le numéro 3 de la Partie V, «Dons de charité ou dons par testament», de ce guide.

7. Sommaire de l'impôt et des crédits

Veillez vous reporter aux Tables du *Guide d'impôt général de 1989*. Lisez attentivement les instructions pour savoir quelles tables utiliser. Autrement, vous devez remplir l'annexe 1, *Calcul détaillé de l'impôt*. Toutes les explications fournies à la rubrique «Sommaire de l'impôt et des crédits», dans le *Guide d'impôt général de 1989*, s'appliquent à l'année du décès.

Remarque :

Si le contribuable décédé a payé l'impôt minimum en 1987 ou 1988, une partie de l'impôt payé peut être déduite de l'impôt à payer en 1989. Pour calculer la déduction, veuillez remplir la Partie VII de la formule T691(F), Calcul de l'impôt minimum et la joindre à la déclaration. Toutefois, veuillez noter que l'impôt minimum ne s'applique pas l'année du décès.

Ligne 446 – Crédit pour taxe fédérale sur les ventes

Le crédit pour taxe fédérale sur les ventes peut être demandé dans la déclaration du contribuable décédé ou dans la déclaration du conjoint survivant.

Remarque :

Vous devez utiliser le total du revenu net de la personne décédée figurant sur toutes les déclarations produites pour l'année du décès dans le calcul de ce crédit.

Ligne 464 – Crédits d'impôt provinciaux ou territoriaux

Un certain nombre de provinces offrent des crédits d'impôt dans le cadre du régime d'impôt sur le revenu des particuliers. Dans certains cas, une personne décédée peut avoir droit à ce genre de crédit d'impôt. Vous devez en faire le calcul sur la formule de crédit d'impôt provincial ou territorial appropriée que vous trouverez dans le dossier de la *Déclaration de revenus générale de 1989*. Pour obtenir des renseignements ou de l'aide pour remplir cette formule, veuillez vous adresser à un bureau de district d'impôt.

PARTIE II DÉCLARATIONS FAISANT L'OBJET D'UN CHOIX

1. Droits ou biens

Il est possible que, au moment de son décès, le contribuable ait eu «des droits ou des biens» (autres que des biens en immobilisation) qui n'auraient été inclus dans le calcul de son revenu qu'une fois réalisés ou disposés. La valeur de ces droits ou biens, à la date du décès, doit être comprise dans le calcul de son revenu pour l'année du décès.

Voici des exemples de droits ou de biens.

Autres droits ou biens

- les coupons d'intérêt échus et non encaissés sur les obligations,
- tout autre intérêt d'obligation couru avant la dernière date de versement d'intérêt et non déclaré dans les années d'imposition antérieures,
- les récoltes cueillies,
- le troupeau en main (moins le troupeau de base),
- les comptes clients d'un contribuable qui déclare selon la méthode de comptabilité de caisse,
- les dividendes déclarés avant la date du décès mais non payés à la date du décès.

Droits ou biens provenant d'un emploi

- les traitements ou salaires impayés,
- les commissions impayées,
- les prestations d'assurance-chômage impayées,
- les prestations impayées du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec,

- la rémunération pour vacances non prises,

si ces montants sont dus à la date du décès pour des périodes de paie ou prestation terminées avant la date du décès.

Les éléments de revenus suivants ne sont pas considérés comme des droits ni des biens :

- l'intérêt d'obligation couru depuis la dernière date de versement d'intérêt précédant le décès jusqu'à la date du décès,
- les biens en immobilisation admissibles,
- les avoirs miniers,
- les fonds de terre inclus dans l'inventaire d'une entreprise de la personne décédée,
- le revenu d'un contrat de rente à versements invariables,
- tout autre montant payable périodiquement.

Pour plus de détails, vous pouvez obtenir les bulletins d'interprétation IT-210R, *Revenu de personnes décédées – Paiements périodiques*, IT-212R2, *Revenu de contribuables décédés – Droits ou biens*, IT-234, *Revenu de contribuables décédés – Récoltes*, IT-427, *Animaux de la ferme*, ainsi que la Circulaire d'information 86-6, *Troupeau de base*.

Comme représentant légal de la personne décédée, vous pouvez choisir de produire une déclaration distincte dans laquelle vous inscrivez seulement la valeur des droits ou biens comme revenu. Vous trouverez des renseignements sur la date limite de production de cette déclaration au début de ce guide sous la rubrique «Production des déclarations».

Si vous faites ce choix, n'incluez pas dans la déclaration ordinaire les montants indiqués dans la déclaration distincte. Remplissez la déclaration distincte comme s'il s'agissait de celle d'une autre personne. Pour plus de précisions

concernant les déductions et les crédits possibles dans la *Déclaration distincte de droits ou biens*, veuillez lire le numéro 2, «Déductions et montants pour crédits d'impôt non remboursables qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant l'objet d'un choix», ci-après.

Remarque :

Vous pouvez annuler votre choix de produire une déclaration distincte pour droits ou biens en présentant un avis écrit d'annulation, signé par le représentant légal et produit dans un délai d'un an de la date du décès du contribuable ou dans les 90 jours après l'envoi d'un avis de cotisation pour l'année du décès, selon la plus éloignée des deux dates.

Il se peut que des droits ou biens inclus dans le revenu du contribuable décédé soient transférés à un bénéficiaire dans le délai s'appliquant au choix concernant la production d'une déclaration distincte. Dans ce cas, la valeur des droits ou biens transférés doit être exclue du revenu du contribuable décédé. La valeur à inclure dans le revenu du bénéficiaire, une fois réalisée ou disposée, correspond au montant finalement reçu pour les droits ou biens, moins :

- leur coût pour le contribuable décédé (dans la mesure où ce coût n'a pas été déduit dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition antérieure) et
- tous les frais supportés par le bénéficiaire pour acquérir le bien.

2. Déductions et montants pour crédits d'impôt non remboursables qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant l'objet d'un choix

Tel qu'il est expliqué à la rubrique «Production des déclarations» au début de ce guide, vous pouvez exercer des choix relatifs aux divers genres de revenu que le contribuable décédé a pu recevoir et produire, pour l'année du décès, jusqu'à quatre déclarations de revenus T1. Voici les montants pour crédits d'impôt non remboursables ou déductions que vous pouvez demander dans chacune de ces déclarations.

(1) Certains montants utilisés dans la déclaration ordinaire pour l'année du décès pour demander des crédits d'impôt non remboursables peuvent aussi être demandés dans chacune des déclarations faisant l'objet d'un choix. Ces montants sont :

- le montant personnel de base,
- le montant en raison de l'âge,
- le montant de marié,
- les montants pour enfants à charge,
- les montants personnels supplémentaires.

(2) Vous pouvez répartir et demander certains montants pour crédits d'impôt non remboursables dans n'importe quelle déclaration, peu importe le genre de revenus déclarés dans celle-ci. Le total des montants demandés ne doit pas excéder le montant qui pourrait être demandé si seule

la déclaration ordinaire était produite et si tous les revenus y étaient inscrits. Les montants pour ces crédits sont :

- le montant pour personnes handicapées,
- le montant pour une personne handicapée à charge,
- les frais de scolarité et le montant relatif aux études du contribuable décédé,
- les frais de scolarité et le montant relatif aux études transférés d'un enfant,
- les frais médicaux,
- les dons de charité,
- les dons au Canada, à une province ou à un établissement au Canada.

Pour déterminer les frais médicaux admissibles aux fins du crédit d'impôt, vous devez réduire le total des frais médicaux du moindre de 1 517 \$ ou de 3 % du total du revenu net inscrit dans l'ensemble des déclarations. Ainsi, vous pouvez inscrire la fraction admissible des frais médicaux dans la déclaration choisie.

Les dons de charité demandés dans une déclaration ne peuvent pas dépasser 20 % du revenu net inscrit dans cette déclaration.

(3) Vous pouvez demander les déductions du revenu net et les montants pour crédits d'impôt non remboursables suivants uniquement dans les déclarations qui font état du genre de revenu auquel ils s'appliquent. Ce sont :

- les cotisations au Régime de pensions du Canada ou au Régime de rentes du Québec,
- les cotisations à l'assurance-chômage,
- le montant pour revenu de pensions,
- la déduction pour prêts à la réinstallation d'employés,
- la déduction pour options d'achat d'actions et pour actions,
- la déduction du remboursement de prestations de programmes sociaux,
- la déduction pour voeu de pauvreté perpétuelle.

Remarque :

Certaines dispositions s'appliquent uniquement à la déclaration ordinaire de la personne décédée et ne s'appliquent pas aux déclarations faisant l'objet d'un choix. Ce sont :

- les montants transférés du conjoint,
- la déduction pour gains en capital,
- les frais de garde d'enfants,
- les pertes d'autres années,
- les déductions pour les habitants de régions éloignées,
- les retraits du montant d'étalement accumulé.

PARTIE III DISPOSITION RÉPUTÉE DE BIENS EN IMMOBILISATION AU DÉCÈS

1. Généralités

Un contribuable est réputé avoir disposé, juste avant son décès, de tous les biens en immobilisation qu'il possédait. Cette disposition réputée peut donner lieu

- à un gain en capital imposable ou
- à une perte en capital déductible

et, dans le cas de biens amortissables,

- à une récupération de l'amortissement ou
- à une perte finale.

Remarque :

Pour certains véhicules à moteur, vous n'avez pas à inclure une récupération de l'amortissement dans le revenu et vous ne pouvez pas déduire une perte finale du revenu. Pour de plus amples renseignements, veuillez consulter les chapitres 4 et 6 du Guide d'impôt – Revenus d'entreprise ou de profession libérale de 1989.

Aucune déduction pour l'amortissement de biens amortissables **ne doit être** demandée dans l'année du décès.

Dans la détermination du gain ou de la perte, ou encore d'une récupération de l'amortissement au décès, quatre éléments importants associés à la valeur des biens entrent en ligne de compte.

Les voici :

- pour un bien amortissable, le coût en capital d'un bien qui correspond habituellement au coût initial plus le coût des additions et des améliorations moins tout montant de subvention ou d'aide financière, reçu d'un gouvernement, d'une municipalité ou d'un autre organisme public, qui se rapporte à l'acquisition de ce bien. Pour les autres biens en immobilisation, cela correspond habituellement au coût initial du bien plus ou moins certains rajustements prévus par la *Loi de l'impôt sur le revenu*;
- la fraction non amortie du coût en capital qui représente le coût en capital d'un bien amortissable, moins la déduction pour amortissement déjà demandée;
- la valeur au jour de l'évaluation qui correspond à la juste valeur marchande des biens au jour de l'évaluation. La valeur au jour de l'évaluation est importante uniquement pour les biens acquis avant le 1^{er} janvier 1972. Pour les actions émises, dans le public, le jour de l'évaluation est le 22 décembre 1971 et pour tous les autres biens, le 31 décembre 1971. Si la personne décédée n'avait pas déjà fait de choix relatif au jour de l'évaluation, le représentant légal peut le faire lorsqu'il produit la déclaration ordinaire;
- le produit de disposition réputé reçu, qui correspond à la juste valeur marchande du bien à la date du décès.

Remarque :

La fraction imposable d'un gain en capital et la fraction déductible d'une perte en capital est de deux tiers.

Pour obtenir des précisions sur la déduction pour gains en capital, veuillez consulter le *Guide d'impôt – Gains en capital de 1989*. Si les pertes en capital déductibles dépassent les gains en capital imposables, consultez la Partie IV de ce guide.

2. Biens amortissables de catégorie prescrite

A) Disposition réputée au décès

La formule T2086, *État supplémentaire des dispositions de biens en immobilisation – Objet : Biens amortissables lors du décès d'un contribuable*, peut vous être utile. Vous en trouverez un exemplaire dans ce guide.

Tous les biens amortissables d'une catégorie prescrite appartenant au contribuable au moment du décès sont réputés avoir fait l'objet d'une disposition immédiatement avant le décès pour une somme égale à la moyenne arithmétique entre la juste valeur marchande à la date du décès et la fraction non amortie du coût en capital à cette date.

Exemple

Fraction non amortie du coût en capital (FNACC) au décès	30 000 \$
Juste valeur marchande (JVM) au décès	42 000 \$
Produit de disposition réputé :	

$$\begin{aligned}
 &= \frac{\text{JVM} + \text{FNACC}}{2} \\
 &= \frac{42\,000 \$ + 30\,000 \$}{2} \\
 &= 36\,000 \$
 \end{aligned}$$

Lorsque le produit de disposition réputé dépasse le coût en capital, il en résulte un gain en capital. Vous devez inscrire le gain en capital imposable dans la déclaration ordinaire de la personne décédée. La disposition réputée peut aussi donner lieu à une récupération de l'amortissement demandé au cours des années antérieures. Toute récupération doit être incluse comme revenu dans la déclaration ordinaire de la personne décédée.

B) Coût réputé pour le bénéficiaire

Le coût d'un bien amortissable pour un bénéficiaire est réputé égal à :

<p>la juste valeur marchande du bien particulier au moment du décès</p> <hr style="width: 100%;"/> <p>la juste valeur marchande de tous les biens de la même catégorie prescrite au moment du décès</p>	×	<p>le produit de disposition de tous les biens de cette catégorie prescrite, qui est réputé avoir été reçu par la personne décédée</p>
---	---	--

Lorsque ce calcul produit, pour le bénéficiaire, un coût inférieur au coût en capital pour le contribuable décédé, le coût en capital pour le bénéficiaire est considéré comme égal au coût en capital pour la personne décédée, et l'excédent est réputé avoir été accordé au bénéficiaire comme déduction pour amortissement.

Ces règles ont pour effet de réduire, pour la personne décédée, la récupération de l'amortissement et les pertes finales à un niveau inférieur à celui qui aurait été atteint si le contribuable décédé avait disposé des biens à leur juste valeur marchande de son vivant. Ces réductions sont transmises au bénéficiaire qui les réalise au moment de la disposition.

C) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint

Les biens amortissables d'une catégorie prescrite qui sont transférés au conjoint ou à une fiducie en sa faveur sont réputés avoir fait l'objet d'une disposition par le contribuable décédé et avoir été acquis par le conjoint ou la fiducie en sa faveur pour un produit égal à :

la juste valeur marchande du bien particulier <u>immédiatement avant le décès</u>	×	la fraction non amortie du coût en capital de tous les biens de cette catégorie prescrite pour le contribuable immédiatement avant le décès
la juste valeur marchande de tous les biens de la même catégorie prescrite immédiatement avant son décès		

Par conséquent, le bien fait l'objet d'un transfert ou d'un «roulement» au conjoint ou à la fiducie en sa faveur, sans entraîner de récupération de l'amortissement, de perte finale, de gain ni de perte en capital pour le contribuable décédé. Le conjoint ou la fiducie en sa faveur calcule la future déduction pour amortissement selon la fraction non amortie du coût en capital des biens pour le contribuable décédé selon le calcul susmentionné.

Si le conjoint ou la fiducie en sa faveur acquiert les biens, selon le calcul susmentionné, à un coût moindre que le coût en capital pour la personne décédée, le coût pour le conjoint ou pour la fiducie est réputé égal au coût en capital pour la personne décédée. L'excédent est réputé avoir été accordé comme déduction pour amortissement au conjoint ou à la fiducie en sa faveur.

En raison des règles susmentionnées, les gains ou les pertes en capital accumulés, la récupération de l'amortissement et les pertes finales sont reportés jusqu'au moment de la disposition réelle par le conjoint ou par la fiducie en sa faveur ou jusqu'au décès du conjoint, selon la date qui survient la première.

Comme représentant légal du contribuable décédé, vous pouvez choisir de ne pas appliquer les règles concernant le transfert (roulement). Vous pouvez plutôt opter pour les règles de disposition dont il est question aux numéros 2A) et 2B) ci-dessus. Pour d'autres précisions, consultez le Bulletin d'interprétation IT-305R3, *Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint*.

Les biens agricoles amortissables d'un contribuable décédé qui sont transférés à son enfant peuvent aussi faire l'objet d'un transfert dont la valeur correspond à la fraction non amortie du coût en capital. Veuillez vous reporter au numéro 3C) de la Partie III de ce guide.

D) Règles transitoires

Certaines règles transitoires prévoient le rajustement du produit de disposition réputé pour le contribuable décédé afin

que soit évitée l'imposition d'un gain en capital sur un bien qui est imputable à une période antérieure au **31 décembre 1971 (jour de l'évaluation)**. Dans la situation suivante :

- le bien amortissable appartenait à la personne décédée, le jour de l'évaluation,
- le coût en capital du bien, pour la personne décédée, était inférieur à la juste valeur marchande de ce bien au jour de l'évaluation et
- le coût en capital, pour la personne décédée, était inférieur au «produit de disposition déterminé» selon le numéro 2A) susmentionné,

les règles transitoires précisent que le produit de disposition réputé est égal :

- au coût en capital du bien pour la personne décédée, plus
- la fraction, s'il y a lieu, du produit de disposition pour la personne décédée déterminé selon 2A) susmentionné qui excède
- la juste valeur marchande du bien au jour de l'évaluation.

Pour plus de précisions, lorsqu'il y a deux ou plus de deux biens en immobilisations qui sont réputés être disposés, consultez le Communiqué spécial daté le 13 septembre 1982 du IT-217, *Biens en immobilisation possédés le 31 décembre 1971 – Biens amortissables*.

Exemple – Bien acquis avant le jour de l'évaluation

Juste valeur marchande au jour de l'évaluation	80 000 \$
Juste valeur marchande au moment du décès	100 000 \$
Coût en capital	74 000 \$
Fraction non amortie du coût en capital	66 000 \$
Produit de disposition réputé calculé selon le numéro 2A) susmentionné	

$$\frac{(100\,000 + 66\,000)}{2} = 83\,000 \$ 2$$

Le produit de disposition réputé tel qu'il est calculé selon les règles transitoires est égal à 74 000 + (83 000 – 80 000) = 77 000 \$.

Ce calcul donne comme résultat un total du gain en capital de 3 000 \$ (77 000 – 74 000) qui doit être indiqué sur l'annexe 3 ainsi qu'une récupération de 8 000 \$ (74 000 – 66 000) qui doit être incluse dans la déclaration du contribuable décédé.

Remarque :

Afin de déterminer le gain en capital imposable dans le calcul susmentionné, vous devez multiplier le total du gain en capital de 3 000 \$ par deux tiers.

Pour les calculs susmentionnés, vous pouvez utiliser la formule T2086, *État supplémentaire des dispositions de biens en immobilisation – Objet : Biens amortissables lors du décès d'un contribuable*.

Lorsque des biens amortissables, qui étaient possédés le 31 décembre 1971, ont été transférés au conjoint, à une fiducie en sa faveur ou à un enfant, les règles transitoires ne s'appliquent pas pour déterminer le produit de disposition pour le contribuable décédé et le coût d'acquisition par le conjoint, par la fiducie en sa faveur ou par l'enfant. Vous pouvez consulter le numéro 2C) de la Partie III pour les

transferts au conjoint ou à une fiducie en sa faveur et le numéro 3C) de la Partie III pour les transferts de biens agricoles par un agriculteur à son enfant. Au moment de la disposition réelle des biens par le conjoint, la fiducie en sa faveur ou l'enfant, les règles transitoires pourraient s'appliquer de la même façon que si le conjoint, la fiducie en sa faveur ou l'enfant avaient acquis les biens avant 1972 et les possédaient depuis le 31 décembre 1971 jusqu'à présent.

3. Autres biens en immobilisation

D'autres biens en immobilisation, comme les actions d'une corporation exploitant une petite entreprise, sont réputés avoir été disposés à leur juste valeur marchande à la date du décès. Le coût des biens pour le bénéficiaire est réputé correspondre au montant du produit réputé. Si un bien agricole est transmis, par suite du décès, à un enfant, le produit doit être calculé tel qu'il est mentionné au numéro 3C) de la Partie III de ce guide.

Remarque :

Une augmentation spéciale de la déduction pour gains en capital est prévue si, après le 17 juin 1987, un contribuable a disposé d'actions admissibles d'une corporation exploitant une petite entreprise et qu'un gain en capital imposable net a été réalisé dans l'année de son décès ou l'année précédente. Pour le calcul de cette déduction, veuillez vous reporter au Guide d'impôt – Gains en capital de 1989.

A) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint

Lorsque des biens en immobilisation sont transférés au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint, le produit de disposition réputé est égal au prix de base rajusté, immédiatement avant le décès. De même, le conjoint ou la fiducie en sa faveur est réputé avoir acquis les biens à ce prix de base rajusté.

Remarque :

Comme représentant légal du contribuable décédé, vous pouvez choisir de ne pas appliquer cette règle. Vous devez alors utiliser les règles habituelles de disposition à la juste valeur marchande. Veuillez consulter le bulletin d'interprétation IT-305R3, Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint.

B) Règles transitoires

Le coût, pour la personne décédée, des biens en immobilisation qu'elle possédait le 31 décembre 1971 (sauf les biens amortissables ou une participation dans une société de personnes) peut être calculé suivant la règle de la médiane, à moins que vous ne choisissiez d'établir le coût de tous ces biens comme étant égal à leur juste valeur marchande au jour de l'évaluation. Toutefois, si le contribuable décédé a, de son vivant, disposé d'un bien de ce genre et qu'une des deux méthodes d'évaluation a été choisie, vous devez utiliser la même méthode pour les dispositions réputées de ces biens, dans l'année du décès. Veuillez vous reporter aux bulletins d'interprétation IT-84, *Biens en immobilisation détenus le 31 décembre 1971 – Règle de la médiane (Marge libre d'impôt)*, et IT-139R, *Biens en immobilisation détenus le 31 décembre 1971 – Juste valeur marchande*, qui expliquent la règle de la médiane ainsi que la règle de la juste valeur marchande.

Les gains en capital découlant de la disposition réputée de ces autres biens en immobilisation doivent être déclarés et les pertes en capital doivent être déduites dans la déclaration ordinaire de la personne décédée. Veuillez consulter le *Guide d'impôt – Gains en capital de 1989* pour obtenir des précisions sur la déduction pour gains en capital. Lorsque des pertes en capital déductibles sont subies, veuillez vous reporter aux numéros 1 et 2 de la Partie III de ce guide pour obtenir des renseignements supplémentaires.

C) Transfert de biens agricoles par un agriculteur à son enfant

Le mot «enfant» comprend un petit-enfant, un arrière-petit-enfant ainsi qu'un enfant du conjoint du contribuable et, depuis 1985, le conjoint d'un enfant du contribuable. Aux fins des règles sur le transfert, les liens du contribuable avec l'enfant doivent exister au moment du transfert. Le mot «enfant» désigne aussi une personne qui, à une date quelconque lorsqu'elle avait moins de 19 ans, était sous la garde et la surveillance en droit ou de fait et était entièrement à la charge du contribuable décédé.

Des biens agricoles (biens amortissables et fonds de terre) peuvent être transférés à un enfant par suite du décès du contribuable sans que ce transfert n'entraîne l'application d'une disposition réputée si les conditions suivantes sont remplies :

- le contribuable, son conjoint ou l'un de ses enfants ont utilisé les biens, situés au Canada, dans l'exploitation d'une entreprise agricole juste avant le décès du contribuable;
- l'enfant était résident du Canada immédiatement avant le décès du contribuable et
- il peut être démontré que les biens ont été, par dévolution, irrévocablement acquis à cet enfant dans les 36 mois suivant le décès. Si un délai supplémentaire est requis afin de prouver cette acquisition, vous pouvez présenter au ministre une demande écrite de prolongation. Cette demande doit se faire dans les 36 mois suivant la date du décès. Veuillez lire les explications du Bulletin d'interprétation IT-449R, *Sens de l'expression «a été, par dévolution, irrévocablement acquis».*

Le produit de disposition réputé des biens agricoles peut se calculer comme suit :

a) Pour les biens amortissables d'une catégorie prescrite :

juste valeur marchande du bien particulier immédiatement avant le décès	×	fraction non amortie du coût en capital pour le contribuable de tous les biens de cette catégorie prescrite immédiatement avant le décès
juste valeur marchande de tous les biens de cette même catégorie prescrite immédiatement avant le décès		

b) Pour les fonds de terre :
le prix de base rajusté des biens pour le contribuable
immédiatement avant son décès.

Par conséquent, le transfert des biens n'entraîne ni gain ni perte en capital, ni récupération de l'amortissement ni perte finale pour le contribuable décédé. L'enfant est réputé avoir acquis les biens pour un montant égal au produit de disposition réputé pour le contribuable décédé.

Si l'enfant est réputé avoir acquis un bien amortissable d'une catégorie prescrite à un coût inférieur au coût en capital du bien pour le contribuable décédé, le coût pour l'enfant est réputé égal au coût en capital pour la personne décédée. L'excédent est réputé avoir été accordé à l'enfant comme déduction pour amortissement.

Vous pouvez faire un choix dans la déclaration ordinaire du contribuable décédé. En vertu de ce choix, les dispositions de transfert sont remplacées par des règles de rechange. Selon ces règles, les biens peuvent être transférés pour n'importe quel montant choisi, mais ce montant fait toutefois l'objet de certaines restrictions. En effet, le montant choisi doit se situer entre la fraction non amortie du coût en capital et la juste valeur marchande des biens amortissables ou, dans le cas de fonds de terre, entre leur prix de base rajusté et leur juste valeur marchande, immédiatement avant le décès du contribuable. Si une catégorie contient plus d'un bien, vous devez répartir la fraction non amortie du coût en capital entre chacun des biens visés selon la proportion calculée au point a) susmentionné.

Le choix et les règles susmentionnés concernant les fonds de terre s'appliquent également lorsqu'une action du capital-actions d'une corporation agricole familiale ou une participation dans une société agricole familiale est transmise à l'enfant du contribuable décédé.

De semblables dispositions de la Loi s'appliquent lorsqu'un bien agricole au Canada a été transféré par un contribuable décédé à une fiducie testamentaire au profit du conjoint ou selon un transfert entre vifs au profit d'abord du conjoint, puis, au décès de ce dernier, au profit d'un ou de plusieurs enfants du contribuable décédé. Il peut arriver aussi qu'un enfant, qui a reçu un bien agricole directement au décès du contribuable, ou au décès du conjoint du contribuable selon une fiducie testamentaire ou non testamentaire au profit du conjoint, meurt avant le père ou la mère. Dans un tel cas, la distribution des biens agricoles peut être faite de la façon indiquée dans les paragraphes qui précèdent.

Remarque :

La Loi de l'impôt sur le revenu élargit le sens habituel des mots «père» et «mère» tel qu'il est indiqué ci-après. Le père ou la mère d'un contribuable peut être :

- *une personne dont le contribuable est l'enfant (qu'il soit né du mariage ou hors mariage),*
- *une personne qui a la garde et la surveillance du contribuable ou qui en avait la garde et la surveillance avant qu'il atteigne l'âge de 19 ans et de qui le contribuable est entièrement à la charge,*
- *le père ou la mère du conjoint du contribuable,*
- *le beau-père ou la belle-mère du contribuable,*
- *et, pour les années d'imposition 1985 et suivantes, une personne ayant adopté en droit ou de fait le contribuable.*

Pour obtenir des renseignements supplémentaires à ce sujet, veuillez communiquer avec un bureau de district d'impôt. Vous pouvez aussi vous procurer le Bulletin d'interprétation IT-349R2, *Transferts au décès de biens agricoles entre générations.*

D) Biens en immobilisation admissibles

Les biens en immobilisation admissibles consistent en l'achalandage et d'autres «éléments incorporels» acquis après 1971 en vue de tirer un revenu d'entreprise. Si au moment du décès, un bien en immobilisation admissible du contribuable décédé est acquis par une personne autre que son conjoint ou une corporation contrôlée qu'exploitait le contribuable décédé, ce dernier est réputé avoir disposé du bien en immobilisation admissible, immédiatement avant son décès, pour une somme égale aux quatre tiers du montant cumulatif des immobilisations admissibles qu'il y avait à ce moment-là. Alors, comme résultat, le produit réputé du contribuable décédé, ainsi que le coût réputé pour le bénéficiaire des biens en immobilisations admissibles est maintenant égal aux quatre tiers du montant admissible des immobilisations cumulatives du contribuable décédé. En conséquence, il n'y aura aucun montant à inclure dans le revenu du contribuable décédé par suite de cette disposition réputée. Puisqu'il n'existe aucun solde au compte du montant cumulatif des immobilisations admissibles, la déduction normalement permise lorsqu'un contribuable cesse d'exploiter une entreprise ne s'appliquera pas.

Si le conjoint ou une corporation contrôlée exploite l'entreprise de la personne décédée, la valeur des biens en immobilisation admissibles est égale au montant cumulatif des immobilisations admissibles qu'il y avait à la date du décès. Par suite de cette disposition réputée, aucun montant n'est inclus dans le revenu de la personne décédée.

Lorsque les biens en immobilisation admissibles ne sont transférés à aucune autre personne lorsque survient le décès du contribuable, ce dernier sera considéré comme ayant cessé d'exploiter une entreprise au moment de son décès. Dans ce cas, la déduction du montant cumulatif des biens en immobilisation admissibles cumulatifs, qui est normalement permise lorsqu'un contribuable cesse d'exploiter une entreprise, s'appliquera au moment du décès.

Pour de plus amples renseignements, veuillez consulter le chapitre 7 du *Guide d'impôt – Revenus d'entreprise ou de profession libérale de 1989*. Vous pouvez aussi vous procurer le Bulletin d'interprétation IT-344R, *Biens en immobilisation admissibles – Contribuables décédés.*

E) Avoirs miniers et fonds de terre à l'inventaire

Lorsqu'une personne détient des avoirs miniers canadiens ou étrangers, ou possède des terres inscrites à l'inventaire d'une entreprise au moment de son décès, des règles spéciales s'appliquent à la disposition réputée de ces biens. Pour plus de détails, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-329R, *Revenu de personnes décédées – Avoirs miniers.*

PARTIE IV PERTES EN CAPITAL NETTES

1. Pertes en capital nettes subies l'année du décès

Une perte en capital peut être subie dans l'année du décès par suite de la disposition (incluant une disposition réputée) d'un bien en immobilisation (à l'exclusion d'un bien amortissable ou de la plupart des biens servant à l'usage personnel comme une résidence principale) appartenant au contribuable avant son décès.

Lorsque les pertes en capital déductibles d'un contribuable pour l'année de son décès excèdent ses gains en capital imposables pour la même année, l'excédent peut être déduit tel qu'il est expliqué ci-après.

Les pertes en capital nettes peuvent être déduites des gains en capital imposables des trois années précédentes. Vous devez ensuite soustraire des pertes en capital nettes non déduites un montant égal au total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le contribuable. La différence des pertes en capital nettes qui restent après cette soustraction peut alors être déduite en entier des autres revenus soit pour l'année du décès ou l'année précédente, ou encore, une fraction peut être déduite des autres revenus de ces deux années combinées.

Dans certaines circonstances, vous pouvez décider de ne pas reporter la perte en capital nette contre les gains en capital imposables des trois années précédentes. Dans ce cas, vous devez soustraire des pertes en capital nettes un montant égal au total des déductions pour gains en capital déjà demandées, dans les années antérieures, par le contribuable décédé. Les pertes en capital nettes qui restent peuvent alors être déduites en entier des autres revenus soit pour l'année du décès ou l'année précédente, ou encore, être réparties et déduites des autres revenus de ces deux années combinées.

Depuis 1988, le taux utilisé pour calculer la partie imposable des gains en capital et la partie déductible des pertes en capital est passé de la moitié aux deux tiers.

Conséquemment, une perte en capital nette pour 1989, à laquelle est appliqué le taux de deux tiers, nécessite un rajustement pour le report rétrospectif à une année antérieure à 1988. Un rajustement est également requis lorsqu'une perte en capital nette provenant d'une année d'imposition antérieure à 1988 est appliquée à l'année 1989.

Les pertes en capital nettes sont rajustées de cette façon :

- si des pertes en capital nettes d'années antérieures à 1988 sont appliquées en 1989 contre des gains en capital imposables nets (multipliez la perte par 1,333) ou
- si une perte en capital nette subie en 1989 est reportée aux années 1986 ou 1987, (réduisez la perte à 0,75 du montant total).

Dans les deux cas, le résultat constitue la **perte en capital nette rajustée**.

Dans le cas d'un contribuable décédé en 1989, s'il y a une perte en capital nette non déduite et s'il a été décidé de reporter cette perte contre un gain en capital imposable sur une ou plusieurs des trois années précédentes, le maximum

déductible pour les années d'imposition 1986 et 1987 est le moindre de :

- la perte en capital nette $\times 0,75 =$ **perte en capital nette rajustée** subie en 1989 et
- le gain en capital imposable de l'année visée.

Remarque :

Il n'y a aucun rajustement à effectuer avant d'appliquer une perte en capital nette de 1989 à l'année 1988, ou l'inverse, puisque le même taux (deux tiers) est utilisé pour ces deux années d'imposition.

Si, après l'application du montant maximal déductible ou de quelque fraction que ce soit, dans les trois années d'imposition antérieures, il reste un solde de la perte en capital nette rajustée de l'année du décès, ce montant doit être révisé en fonction du taux applicable à la perte en capital nette de 1989. Le montant rajusté de la perte en capital nette peut ensuite être déduit des autres revenus pour l'année du décès, pour l'année précédant le décès ou pour ces deux années combinées. Le montant rajusté et la déduction maximale des autres revenus sont déterminés de la façon suivante :

- **perte en capital nette rajustée non déduite en 1987 et 1986** $\times 1,333 =$ excédent de la perte en capital nette pour 1989
- $\frac{\text{solde de la perte en capital nette} - \text{le total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le défunt}}{\text{le montant déductible contre les autres revenus dans l'année du décès, l'année précédente ou les deux années combinées}}$

Exemple

Année du décès	1989
Perte en capital nette subie en 1989	1 800 \$
Gain en capital imposable en 1987	300 \$
Déductions pour gains en capital demandées jusqu'à présent	0

Le montant maximal de la perte en capital nette qui peut être appliqué à l'année 1987 est le moindre de :

- $1\ 800 \$ \times 0,75 = 1\ 350 \$$ (**perte en capital nette rajustée**) et
- 300 \$

Le montant maximal est de 300 \$, soit le gain en capital imposable pour 1987.

1 350 \$ **perte en capital nette rajustée**
- 300 maximum déductible en 1987

1 050 \$ **perte en capital nette rajustée non déduite**

Pour que la perte en capital nette rajustée puisse être déduite d'autres revenus dans les déclarations de 1989 ou 1988 ou

répartie sur les deux années, il faut réviser, selon le taux applicable en 1989, la perte en capital nette rajustée et non déduite.

$$1\,050 \$ \times 1,333 = 1\,400 \$ \text{ (montant déductible des autres revenus)}$$

Pour demander un rajustement à une déclaration pour l'année précédente, veuillez remplir la formule T1A, *Demande de report rétrospectif d'une perte*, que vous pouvez vous procurer à un bureau de district d'impôt.

2. Pertes en capital nettes subies avant l'année du décès

Les pertes en capital nettes subies avant l'année du décès et non déduites dans une année antérieure doivent être multipliées par le facteur de rajustement (le facteur, pour 1989, est de 1,333) et la perte en capital nette rajustée peut être déduite des gains en capital imposables nets dans l'année du décès. Vous devez alors multiplier l'excédent de ces pertes non déduites par le facteur de rajustement applicable à l'année dans laquelle la perte a été subie (pour les années antérieures à 1988, le facteur est de 0,75). Vous devez ensuite soustraire du solde rajusté un montant égal au total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le contribuable dans les années antérieures. Les pertes en capital nettes qui restent après cette soustraction peuvent alors être déduites en entier dans le calcul du revenu imposable soit de l'année du décès, de l'année précédente, ou encore, être réparties sur ces deux années combinées. Voici quelques exemples des calculs exposés ci-dessus.

Remarque :

Puisque le même taux de deux tiers est utilisé pour les années d'imposition 1988 et 1989, les pertes en capital nettes subies dans l'une ou l'autre de ces deux années sont interchangeables sans rajustement nécessaire.

Si le décès est survenu en 1989, le montant des pertes en capital nettes d'autres années déductibles des gains en capital imposables pour cette année, peut être déterminé par l'application du moindre

- des pertes en capital nettes $\times 1,333 =$ **perte en capital nette rajustée** selon le taux de 1989 (1987 et antérieures)

et

- du gain en capital imposable net dans l'année du décès.

Si, après avoir déduit la perte en capital nette rajustée, il y a encore des pertes non déduites, vous devez alors multiplier cet excédent par le facteur de rajustement applicable à l'année dans laquelle la perte a été subie (pour les années antérieures à 1988, le facteur est de 0,75). Le montant ainsi révisé de la perte en capital peut alors être déduit des autres revenus de l'année du décès, de l'année précédente ou de ces deux années combinées. Le montant rajusté et la déduction maximale sont calculés comme suit :

- **perte en capital nette rajustée** $\times 0,75 =$ solde des pertes en capital nettes d'autres années non déduite

- $$\begin{array}{r} \text{solde des pertes} \\ \text{en capital nettes} \\ \text{d'autres années} \end{array} - \begin{array}{r} \text{total des} \\ \text{déductions pour} \\ \text{gains en capital} \\ \text{demandées par le} \\ \text{défunt} \end{array} = \begin{array}{r} \text{montant} \\ \text{déductible} \\ \text{d'autres} \\ \text{revenus dans} \\ \text{l'année du} \\ \text{décès, l'année} \\ \text{précédente ou} \\ \text{les deux} \end{array}$$

Exemple 1

Année du décès	1989
Perte en capital nette subie en 1986 (année de la perte)	10 000 \$
Gains en capital imposables nets en 1989 (année du décès)	3 000 \$
Total des déductions pour gains en capital demandées antérieurement	4 000 \$

Le montant maximal de la perte en capital nette d'années antérieures pouvant être appliqué contre les gains en capital imposables nets en 1989 est le moindre de :

- $10\,000 \times 1,333 = 13\,330 \$$ et
- 3 000 \$.

Le montant maximal est donc de 3 000 \$, soit le gain en capital imposable net de 1989.

$$13\,330 \$ \text{ perte en capital nette rajustée} \\ - 3\,000 \text{ maximum pouvant être appliqué en 1989}$$

10 330 \$ (**perte en capital nette rajustée** non déduite)

Le montant de la perte en capital nette non déduite pouvant être appliqué contre les autres revenus en 1989 ou 1988, ou dans les deux années combinées est calculé comme suit :

- $10\,330 \times 0,75 = 7\,747,50 \$$
- $7\,747,50 \$ - 4\,000 \$ = 3\,747,50 \$$ (montant déductible d'autres revenus dans l'année du décès, l'année précédente ou les deux)

Exemple 2

Année du décès	1989
Perte en capital nette subie en 1987 (année de la perte)	200 \$
Gains en capital imposables nets en 1989 (année du décès)	300 \$
Total des déductions pour gains en capital demandées antérieurement	50 \$

Le montant maximal de la perte en capital nette de 1987 pouvant être appliqué contre les gains en capital imposables nets de 1989 est le moindre de :

- $200 \$ \times 1,333 = 267,00 \$$ et
- 300 \$

$$300,00 \$ \text{ gains en capital imposables nets de 1989} \\ - 267,00 \text{ maximum pouvant être appliqué en 1989}$$

33,00 \$ (solde du gain en capital imposable pour 1989)

Dans ce cas, la totalité de la perte a été appliquée pour réduire le gain en capital imposable net.

Remarque :

Vous trouverez des renseignements supplémentaires dans le *Guide d'impôt - Gains en capital de 1989* que vous pouvez obtenir d'un bureau de district d'impôt.

PARTIE V (DIVERS)

1. Fiducie en faveur du conjoint

Une fiducie en faveur du conjoint est créée par les conditions du testament d'un contribuable décédé. Le Ministère considère, en plus, qu'une fiducie est créée par les conditions du testament si elle est créée par un désistement ou une ordonnance d'un tribunal rendue conformément à une loi provinciale qui prévoit une assistance ou un soutien pour les personnes à charge du contribuable décédé. Le conjoint doit recevoir la **totalité du revenu** réalisé par la fiducie du vivant du conjoint. **Aucune autre personne que le conjoint ne peut obtenir ni utiliser une partie quelconque du revenu ou du capital, pendant que le conjoint est vivant.** Par exemple, si les prestations versées au conjoint cessent à son remariage, la fiducie n'est pas reconnue comme une fiducie en faveur du conjoint.

Une fiducie peut être considérée comme une fiducie en faveur du conjoint même si les dettes, les droits successoraux et les impôts sur le revenu de la personne décédée doivent être payés à même des biens qui, autrement, feraient partie de la fiducie. Le fiduciaire peut désigner suffisamment de biens pour régler ces dettes, dont la valeur dépasse le montant des dettes, en énumérant dans la déclaration du contribuable décédé les biens désignés à cette fin. Les biens ainsi désignés ne peuvent faire l'objet d'un transfert en franchise d'impôt (roulement), mais la fiducie est encore considérée comme une fiducie en faveur du conjoint pour ce qui est des autres biens.

Une fiducie peut encore être considérée comme une fiducie en faveur du conjoint lorsque des dividendes exclus du revenu de la fiducie en vertu de l'article 83 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont traités comme des recettes de capital et distribués (après le décès du contribuable) à d'autres bénéficiaires que le conjoint. Pour plus de détails, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-207R, *Fiducies au profit du conjoint «altérées»*.

Pour qu'une fiducie en faveur du conjoint soit reconnue comme telle, les conditions suivantes doivent également être remplies :

- le contribuable et le conjoint doivent avoir été résidents du Canada juste avant le décès du contribuable;
- la fiducie doit être résidente du Canada immédiatement après que le bien a été, par dévolution, irrévocablement acquis à la fiducie;
- il faut démontrer dans les 36 mois suivant le décès que les biens ont, par dévolution, été irrévocablement acquis au conjoint ou à la fiducie en faveur du conjoint. Si une prolongation du délai est nécessaire, le représentant légal peut présenter au ministre une demande écrite à cette fin. Cette demande doit être faite dans les 36 mois suivant la date du décès. Pour de plus amples renseignements sur ce sujet, vous pouvez consulter le Bulletin d'interprétation IT-449R, *Sens de l'expression «a été, par dévolution, irrévocablement acquis»*.

Lorsqu'un bénéficiaire testamentaire ou un bénéficiaire ab intestat renonce à son droit de succession, les biens peuvent être transférés à une fiducie en faveur du conjoint. Il y a renonciation lorsqu'un contribuable refuse catégoriquement d'accepter un don, une action ou une participation en vertu d'un testament, et qu'il ne précise pas comment le représentant légal devrait distribuer les biens visés par la renonciation. Cette renonciation doit se faire dans le délai de 36 mois prévu ci-dessus pour la dévolution irrévocable de biens. Pour un exposé plus détaillé des dispositions relatives aux fiducies en faveur du conjoint, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-305R3, *Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint*.

2. Disposition de biens par le représentant légal

Lorsque, dans l'administration de la succession d'un contribuable décédé, vous avez, au cours de la première année d'imposition de la succession,

- a) disposé de biens en immobilisation de la succession et que cette disposition a entraîné un excédent des pertes en capital sur les gains en capital ou
- b) disposé de la totalité des biens amortissables d'une catégorie prescrite de la succession et que cette disposition a entraîné une perte finale dans cette catégorie à la fin de la première année d'imposition de la succession,

vous pouvez faire un choix, selon la manière prescrite et dans les délais prescrits, pour que ces pertes soient réputées avoir été subies l'année du décès par le contribuable décédé plutôt que par la succession. Dans le cas b) ci-dessus, le montant visé par le choix ne peut pas dépasser le montant qui correspondrait au total des pertes autres qu'en capital et des pertes agricoles de la succession, s'il y a lieu, pour sa première année d'imposition si ce choix n'était pas fait. Afin de faire ce choix, tel qu'il est précisé à l'article 1000 de la partie X du Règlement de l'impôt sur le revenu, vous devez soumettre certains renseignements au Ministère. Veuillez communiquer avec un bureau de district d'impôt pour obtenir des précisions sur les renseignements requis.

Lorsque vous faites ce choix, vous devez produire au nom du contribuable décédé une déclaration de revenus modifiée pour l'année du décès, à la plus éloignée des dates suivantes :

- a) la date limite de production d'une déclaration pour l'année d'imposition du décès ou la date de production que vous avez choisie et
- b) la date limite de production de la déclaration pour la première année d'imposition de la succession.

Le choix et la déclaration modifiée n'ont aucun effet sur la déclaration du contribuable pour une année précédant l'année du décès. La succession ne peut pas déduire les pertes visées par ce choix. Pour obtenir des précisions concernant les exigences relatives à la production des déclarations T3, veuillez consulter le *Guide et Déclaration de revenus des fiducies T3 de 1989*.

3. Dons de charité ou dons par testament

Lorsqu'un contribuable décédé a fait, par testament, un don de charité, un don à Sa Majesté ou un don de biens culturels (appuyé de reçus appropriés), il est réputé avoir fait ce don l'année de son décès et ce montant peut être demandé comme crédit d'impôt. Veuillez noter que les dons faits l'année du décès peuvent être reportés sur l'année précédente. Toutefois, le montant demandé pour dons de charité ne peut pas dépasser 20 % du revenu net du contribuable pour l'année visée lorsqu'il s'agit de déterminer le montant qui doit être utilisé aux fins du calcul du crédit d'impôt.

Remarque :

Le montant des dons à Sa Majesté ainsi que les dons de biens culturels peuvent être demandés jusqu'à concurrence de l'impôt payable pour l'année visée.

Lorsqu'un don de charité ou un don à Sa Majesté est un bien en immobilisation dont la juste valeur marchande au moment du don était supérieure au prix de base rajusté pour le contribuable, vous pouvez désigner comme don une somme qui ne doit être ni supérieure à la juste valeur marchande ni inférieure au prix de base rajusté. En outre, cette somme sera réputée être le produit que le contribuable a tiré de la disposition des biens.

Lorsqu'un don de charité ou un don à Sa Majesté est une oeuvre d'art créée par le contribuable décédé et figurant à l'inventaire des biens, vous pouvez désigner la somme qui correspond au produit de disposition réputé de la personne décédée. Pour ce faire, vous pouvez désigner une somme qui ne doit être ni supérieure à la juste valeur marchande de l'oeuvre au moment du don ni inférieure au coût figurant à l'inventaire aux fins de l'impôt sur les oeuvres d'art pour le particulier à la date du don. Le don doit être justifié d'un reçu approprié.

Un certificat T871 «Certificat fiscal visant des biens culturels» délivré pour ce bien par la Commission canadienne d'examen des exportations de biens culturels et le reçu officiel émis par l'établissement qui a reçu le don doivent être annexés à la déclaration du contribuable décédé pour justifier le montant à la ligne 342 pour un don de biens culturels.

Comme il est indiqué au numéro 2 de la Partie II de ce guide, les dons de charité, les dons à Sa Majesté ou les dons de biens culturels peuvent être demandés, selon certaines limites, dans plus d'une des déclarations qui peuvent être produites pour l'année du décès.

Pour de plus amples renseignements, veuillez consulter les bulletins d'interprétation IT-297R, *Dons en nature à une oeuvre de charité et autres*, et IT-407R2, *Disposition de biens culturels canadiens*, ainsi que la brochure *Dons en nature*.

4. Revenu gagné après le décès

Les revenus d'un contribuable gagnés après la date de son décès sont déclarés, par le fiduciaire de la succession, dans une déclaration de revenus des fiducies. Veuillez consulter le *Guide et Déclaration de revenus des fiducies T3* que vous pouvez obtenir d'un bureau de district d'impôt.

5. Paiement de l'impôt

Pour l'année du décès, vous pouvez choisir, au moyen de la formule prescrite T2075, *Choix, en vertu du paragraphe 159(5), par les représentants légaux d'un contribuable décédé, de différer le paiement de l'impôt sur le revenu*, de différer entièrement ou partiellement le paiement de l'impôt sur le revenu découlant de la valeur des droits ou biens à la date du décès ou de la disposition réputée de biens en immobilisation. Vous choisissez de payer l'impôt sur le revenu par acomptes provisionnels annuels consécutifs et égaux (dont le nombre peut s'élever à dix maximum), ainsi que l'intérêt applicable à un taux prescrit, en commençant au plus tard le jour où le paiement de cet impôt aurait été exigible si ce choix n'avait pas été fait. Un exemplaire de la formule T2075 doit être produit au bureau de district d'impôt de la région où résidait le contribuable avant son décès, au plus tard le jour où doit être effectué le premier des acomptes provisionnels annuels consécutifs et égaux.

Remarque :

Une garantie, approuvée par le ministre, doit être fournie relativement à l'impôt dont le paiement est différé. Communiquez avec la Section des recouvrements du bureau de district d'impôt desservant la région où le contribuable résidait avant son décès pour conclure les arrangements visant la garantie.

6. Certificat de décharge

Selon la *Loi de l'impôt sur le revenu*, tout administrateur ou exécuteur testamentaire doit obtenir un certificat de décharge avant de distribuer des biens sous sa garde, faute de quoi il peut être tenu personnellement responsable des impôts, intérêts et pénalités impayés.

Une demande pour un certificat de décharge ne doit pas être faite avant que les avis de cotisation pour toutes les déclarations produites pour le contribuable décédé n'aient été reçus. N'envoyez pas la demande sous le même pli que les déclarations de revenus, car celles-ci doivent être adressées à un centre fiscal aux fins du traitement, tandis que les certificats sont émis par les bureaux de district d'impôt. Veuillez noter qu'aucun certificat de décharge ne peut être émis tant que toutes les déclarations de revenus requises n'ont pas été produites et qu'elles n'ont pas fait l'objet d'une cotisation, et que tous les impôts, contributions, intérêts et pénalités n'ont pas été payés ni garantis.

Vous devez envoyer la demande écrite d'un certificat de décharge par la poste à la Section de la vérification des dossiers d'entreprise du bureau de district d'impôt desservant votre région. Cette demande doit indiquer le nom de la personne ou des personnes qui demandent le certificat, leurs adresse et titre (par exemple, exécuteur testamentaire ou administrateur) ainsi que le nom complet du contribuable décédé, sa dernière adresse, son numéro d'assurance sociale ainsi que la date de son décès.

Le certificat vise la période se terminant à la date du décès et les années d'imposition antérieures. Le certificat n'accorde pas de décharge de quelque obligation que ce soit résultant d'une fiducie qui a été établie, ou qui aurait dû l'être, pour la

période suivant le décès. Le *Guide et déclaration de revenus des fiduciaires T3 de 1989* contient plus de détails à ce sujet et est disponible aux bureaux de district d'impôt.

Pour que le certificat de décharge vous soit émis rapidement, veuillez joindre à la demande les documents ou renseignements suivants :

- une copie du testament,
- un relevé énumérant les biens de la succession à la date du décès et indiquant le prix de base rajusté et la juste valeur marchande de ceux-ci et

- en l'absence d'un testament, il faut identifier l'administrateur et soumettre un exposé détaillé de la distribution proposée des biens indiquant les nom et adresse des bénéficiaires et leur lien de parenté avec le contribuable décédé.

Vous trouverez d'autres renseignements concernant les demandes de certificat de décharge dans la Circulaire d'information 82-6, *Demandes de certificat de décharge pour les successions et les fiduciaires*, ainsi que dans le Bulletin d'interprétation IT-282R, *Répartition des biens d'une succession ou d'une fiducie – Certificats de décharge*.

DOCUMENTS DE RÉFÉRENCE

Pour obtenir plus de renseignements, veuillez vous procurer les publications suivantes à un bureau de district d'impôt.

Guides

- Guide d'impôt général
- Guide d'impôt – Gains en capital
- Guide d'impôt – Pensions et REER
- Guide d'impôt – Revenus d'entreprise ou de profession libérale
- Guide d'impôt – Déduction pour les habitants de régions éloignées
- Guide et Déclaration de revenus des fiducies T3
- Guide d'impôt – Émigrants
- Guide d'impôt – Néo canadiens
- Guide d'impôt – Revenus d'agriculture
- Guide d'impôt – Revenus de pêche
- Guide d'impôt – Revenus de location
- Guide d'impôt – Dépenses d'emploi
- Guide d'impôt – Frais de garde d'enfants

Brochures

- Dons en nature
- Le crédit pour personnes handicapées

Formules

- T1A-F Demande de report rétrospectif d'une perte
- T541-F Calcul de l'impôt sur le revenu étalé –
Contribuables décédés
- T657 Calcul de la déduction pour gains en capital
pour 1989
- T691-F Calcul de l'impôt minimum
- T936 Calcul de la perte nette cumulative sur
placements au 31 décembre 1989
- T2019 Désignation d'un remboursement de primes
en vertu d'un régime enregistré d'épargne
retraite (R.E.E.R.) – Conjoint
- T2069 Choix relatif aux montants non déductibles
à titre de réserves pour l'année du décès
- T2075 Choix en vertu du paragraphe 159(5), par
les représentants légaux d'un contribuable
décédé, de différer le paiement de l'impôt
sur le revenu
- T2086 État supplémentaire des dispositions de
biens en immobilisation
- T2204 Calcul du paiement en trop de cotisations
au Régime de pensions du Canada et de
primes d'assurance-chômage par un
employé

Bulletins d'interprétation

- IT-84 Biens en immobilisation détenus le
31 décembre 1971 – Règle de la médiane
(Marge libre d'impôt)

- IT-139R Biens en immobilisation détenus le
31 décembre 1971 – Juste valeur
marchande
- IT-140R3 Conventions d'achat-vente
- IT-172R Déduction pour amortissement – Année
d'imposition des particuliers
- IT-172R Communiqué spécial daté du 13 juin 1986
- IT-207R Fiducies au profit du conjoint «altérées»
- IT-210R Revenu de personnes décédées – Paiements
périodiques
- IT-212R2 Revenu de personnes décédées – Droits ou
biens
- IT-217 Biens en immobilisation possédés le
31 décembre 1971 – Biens amortissables
- IT-217 Communiqué spécial daté du 13 septembre
1982
- IT-234 Revenu de contribuables décédés – Récoltes
- IT-278R Décès d'un associé ou d'un associé ayant
quitté la société
- IT-282R Répartition des biens d'une succession ou
d'une fiducie – Certificats de décharge
- IT-297R Dons en nature à une oeuvre de charité et
autres
- IT-301 Prestations consécutives au décès –
Paiements admissibles
- IT-305R3 Établissement de fiducies testamentaires en
faveur du conjoint
- IT-326R Production de la déclaration d'un
contribuable décédé comme s'il s'agissait
de la déclaration d'une «autre personne»
- IT-329R Revenu de personnes décédées – Avoirs
miniers
- IT-337R2 Allocations de retraite
- IT-344R Biens en immobilisation admissibles –
Contribuables décédés
- IT-349R2 Transferts au décès de biens agricoles entre
générations
- IT-382 Legs ou rémission de dettes lors du décès
- IT-407R2 Dispositions de biens culturels canadiens
- IT-416R3 Évaluation des actions d'une corporation
qui touche le produit d'une assurance-vie au
décès d'un actionnaire
- IT-427 Animaux de la ferme
- IT-449R Sens de l'expression «a été, par dévolution,
irrévocablement acquis»
- IT-486R Transferts entre générations d'actions d'une
corporation exploitant une petite entreprise
- IT-500 Régimes enregistrés d'épargne-retraite
(venant à échéance après le 29 juin 1978) –
Décès du rentier après le 29 juin 1978
- IT-502 Régimes de prestations aux employés et
fiducies d'employés
- IT-508 Prestations consécutives au décès – Calcul

Circulaires d'information

- 82-6 Demandes de certificat de décharge pour
les successions et les fiducies
- 86-6 Troupeau de base

Améliorations du guide

Chaque année, nous revisons ce guide afin d'y apporter des améliorations. Si les explications fournies dans un paragraphe en particulier vous posent des problèmes ou si vous avez des observations ou des suggestions, nous vous saurions gré de bien vouloir nous en faire part.

Vous pouvez nous écrire à l'adresse suivante :

Directions des formules fiscales
875, chemin Heron
Ottawa (Ontario)
K1A 0L8

Questions courantes

- Q. Quelle déclaration faut-il remplir pour une personne décédée : la déclaration T1 Spéciale, la déclaration T1 Générale ou la déclaration T3?**
- R. Vous devez remplir la déclaration T1 Générale ou la déclaration T1 Spéciale pour la période du 1^{er} janvier à la date du décès. Vous devez remplir la déclaration T3 s'il y a un revenu d'une fiducie créée par suite du décès.
- Q. Mon père est décédé en février. Dois-je attendre que la déclaration de l'an prochain soit publiée avant de remplir sa déclaration pour les deux mois?**
- R. Non. Vous pouvez simplement utiliser la formule de déclaration T1 la plus récente et changer la date. Tout changement de la loi sera pris en considération dans l'établissement de la cotisation.
- Q. Qui doit déclarer la paie de vacances et le paiement des congés de maladie accumulés?**
- R. La paie de vacances constitue un revenu imposable pour la personne décédée. Le paiement des congés de maladie accumulés fait habituellement partie du revenu imposable de celui ou de ceux qui le reçoivent, c'est-à-dire la succession ou les bénéficiaires. Toutefois, les congés de maladie accumulés payés en raison du décès d'un employé peuvent, dans certaines circonstances, être considérés comme des prestations consécutives au décès et, si tel est le cas, faire l'objet d'un traitement fiscal plus avantageux. Consultez le Guide d'impôt général à la ligne 130C).
- Q. Qui doit déclarer les prestations consécutives au décès payées par un employeur?**
- R. Les prestations consécutives au décès font partie du revenu imposable de celui ou de ceux qui les reçoivent, c'est-à-dire la succession ou les bénéficiaires. Toutefois, pour un montant reconnu comme prestation consécutive au décès, la première tranche de 10 000 \$ (moins les montants de ce genre déjà reçus) est exempte d'impôt.
- Q. Comment calcule-t-on les gains en capital et la récupération de l'amortissement?**
- R. Tous les biens en immobilisation sont réputés avoir fait l'objet d'une disposition à la date du décès. Un gain en capital ou la récupération de l'amortissement, s'il y a lieu, sont calculés au jour du décès. Veuillez lire au numéro 1, Partie III, les explications sur certaines règles applicables aux dispositions réputées.
- Q. Comment doit-on déterminer les crédits d'impôt personnels pour l'année du décès si le conjoint et les enfants ont touché un revenu avant et après le décès?**
- R. Il faut tenir compte du revenu pour toute l'année civile de la personne pour qui le crédit d'impôt personnel est demandé, que ce soit le conjoint, des enfants à charge ou d'autres personnes à charge.

REMARQUES ET CALCULS

Tout au long du guide, nous mentionnons des formules qui doivent être annexés à votre déclaration. Nous mentionnons aussi, dans certains cas, d'autres publications qui traitent de certains sujets plus de profondeur.

Si vous avez besoin de l'une ou l'autre de ces formules ou publications, remplissez le bon de commande ci-dessous. Votre bureau de district d'impôt peut remplir votre

commande par la poste, par téléphone ou au comptoir.

Vous trouverez les adresses et numéros de téléphone dans le *Guide d'impôt général de 1989*.

Si vous postez le bon de commande ou si vous le remettez en personne, veuillez y inscrire vos nom et adresse en lettres moulées. Il faut compter **trois semaines** pour la livraison des publications commandées par la poste.

COUPER ICI



Revenu Canada
Impôt

Revenue Canada
Taxation

BON DE COMMANDE

Veuillez inscrire dans les cases appropriées le titre ou le numéro des publications que vous voulez obtenir. Inscrivez en lettres moulées vos nom et adresse dans les espaces appropriés et transmettez le bon de commande, dûment rempli, à votre bureau de district.

TITRES DES GUIDES ET AUTRES PUBLICATIONS DEMANDÉS									
NUMÉROS DES FORMULES, CIRCULAIRES OU BULLETINS DEMANDÉS									
NOM									
ADRESSE									
VILLE									
PROVINCE						CODE POSTAL			